



---

Jurisprudência da **Primeira Turma**

---

**RECURSO ESPECIAL N. 859.691-RS (2006/0124948-3)**

---

Relator: Ministro Teori Albino Zavascki

Recorrente: Sindicato dos Trabalhadores do Judiciário Federal no Rio Grande do Sul - Sintrajufe-RS

Advogado: Amarildo Maciel Martins e outro(s)

Recorrido: União

---

**EMENTA**

Processual Civil e Tributário. Contribuição previdenciária. Servidor público. Função comissionada. Não incidência a partir da vigência da Lei n. 9.527/1997. Sindicato. Legitimidade ativa para a execução de sentença em ação coletiva.

1. A jurisprudência firmada no STJ é no sentido de que, no regime da Lei n. 9.527/1997, não incide contribuição previdenciária sobre o valor da retribuição devida a servidor público pelo exercício de função comissionada.

2. A Corte Especial deste Tribunal sedimentou entendimento de que o Sindicato tem legitimidade ativa para promover a execução da sentença proferida em ação coletiva sobre direitos individuais homogêneos, o que, todavia, não o dispensa de indicar os nomes dos titulares e os correspondentes valores dos créditos a serem executados.

3. Recurso especial provido.

---

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves (Presidente), Hamilton Carvalhido e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 06 de abril de 2010 (data do julgamento).

Ministro Teori Albino Zavascki, Relator

**RELATÓRIO**

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki: Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, em demanda objetivando o reconhecimento da inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre a remuneração de função comissionada e a restituição dos valores recolhidos a tal título no período anterior a maio de 1999, decidiu, no que importa ao presente recurso, que (a) tratando-se de ação coletiva sobre direitos individuais homogêneos, o sindicato tem legitimidade ativa para substituir seus filiados apenas na fase cognitiva da demanda, não tendo, contudo, legitimidade para a execução do julgado; (b) a não-incidência da contribuição previdenciária sobre a gratificação recebida em razão de função comissionada tem início apenas após o início da vigência da Lei n. 9.783/1999 (1º de maio de 1999). Os embargos de declaração opostos (fls. 394-404) foram acolhidos apenas para fins de questionamento dos dispositivos legais ali indicados (fls. 414-414-v).

No recurso especial (fls. 422-447), a recorrente aponta violação aos seguintes dispositivos legais: (a) arts. 458, II e 535, I e II, do CPC, pois o Tribunal recorrido deixou, em decisão não fundamentada, de se manifestar acerca de diversos dispositivos legais suscitados; (b) arts. 566, 583 e 584 do CPC; art. 240, a, da Lei n. 8.112/1990; art. 3º da Lei n. 8.073/1990 e art. 8º, III, da CF/1988, aduzindo que negou-se ao detentor do título executivo judicial o exercício do direito de execução e que o sindicato, na qualidade de substituto dos servidores, tem legitimidade ativa para promover a execução, consoante se infere dos dispositivos legais mencionados; (c) arts. 40, § 12, 201, § 11 e 195, § 5º, da CF/1988 e arts. 14 e 15 da Lei n. 9.527/1997, ponderando que a Lei n. 9.527/1997 confirmou a extinção da possibilidade legal de incorporação da retribuição recebida a título de função comissionada à remuneração do servidor, sendo incabível desde então, portanto, a cobrança da contribuição previdenciária.

Houve contra-razões (fls. 481-494).

Parecer da Procuradoria-Geral da República a fls. 519-524.

É o relatório.

**VOTO**

O Sr. Ministro Teori Albino Zavascki (Relator): 1. Não houve violação aos artigos, 458, II, e 535, I e II, do CPC. O Tribunal de origem emitiu juízo acerca

das questões que eram necessárias para o deslinde da controvérsia, decidindo que o sindicato tem legitimidade ativa para substituir seus filiados apenas na fase cognitiva da demanda, e não na fase executória. Entendeu ainda que a não-incidência da contribuição previdenciária sobre a gratificação recebida em razão de função comissionada tem início apenas após o início da vigência da Lei n. 9.783/1999 (1º de maio de 1999). Ao assim decidir, não incorreu em omissão que pudesse acarretar nulidade.

2. O recurso não pode ser conhecido em relação à alegada violação aos arts. 8º, III; 40, § 12; 201, § 11 e 195, § 5º, da CF/1988, matéria insuscetível de exame em recurso especial.

3. Quanto ao mais, o recurso deve ser conhecido e provido. Relativamente à contribuição previdenciária, há precedentes de ambas as Turmas da 1ª Seção a respeito, conforme ficou demonstrado no REsp n. 1.003.754-RS, DJe de 17.08.2009, 1ª Turma, de que fui relator, assim ementado:

Processual Civil e Tributário. Negativa de prestação jurisdicional não configurada. Servidor público. Contribuição previdenciária. Base de cálculo. Lei n. 9.783/1999. Função comissionada. Não incidência. Lei n. 9.527/1997. Recurso especial parcialmente provido.

No voto condutor do acórdão, manifestei-me nos seguintes termos:

3. Quanto às parcelas pagas a servidor público no exercício de função comissionada na vigência da Lei n. 9.527/1997, a 2ª Turma desta Corte, em casos análogos, assentou entendimento no sentido da não-incidência da contribuição previdenciária, como se pode ver dos seguintes precedentes:

Processual Civil e Tributário. Recurso especial. Contribuição ao Plano de Seguridade Social do Servidor Público (PSSS). Função comissionada. Art. 1º-F da Lei n. 9.494/1997. Inaplicabilidade. Taxa Selic.

1. Não incide a contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a servidores públicos em atividade no exercício de cargos ou funções gratificadas, após a edição da Lei n. 9.527/1997, que vedou a incorporação da retribuição aos futuros proventos e pensões.

2. O artigo 1º-F da Lei n. 9.494/1997, introduzido pela Medida Provisória n. 2.180-35/2001, relativo à limitação de juros de mora em 6% ao ano, nas condenações impostas à Fazenda Pública para pagamento de verbas remuneratórias devidas a servidores e empregados públicos, não se aplica ao caso, porquanto não se trata de benefícios previdenciários, mas de repetição de indébito relativo a exações de natureza tributária

- recolhimento indevido de contribuição ao Plano de Seguridade Social do Servidor Público por servidores efetivos que desempenham função comissionada.

3. (...)

4. Recurso especial não-provido. (REsp n. 957.105-AL, 2ª T., Min. Mauro Campbell Marques, DJe 29.10.2008)

Tributário. Recurso especial. Terço constitucional de férias. Contribuição previdenciária. Não incidência.

1. O sistema previdenciário vigente, a partir da Emenda Constitucional n. 20/1998, encontra-se fundado em base rigorosamente contributiva e atuarial, o que implica equivalência entre o ganho na ativa e os proventos recebidos durante a inatividade.

2. É defeso ao servidor inativo perceber proventos superiores à respectiva remuneração no cargo efetivo em que se deu a aposentação. Pela mesma razão, não deve incidir contribuição previdenciária sobre funções comissionadas, já que os valores assim recebidos, a partir da Lei n. 9.527/1997, não se incorporam aos proventos de aposentadoria. Precedentes.

3. Igualmente, não incide contribuição previdenciária sobre valores, ainda que permanentes, que não se incorporam aos proventos de aposentadoria, como o terço constitucional de férias. Precedentes.

4. Recurso especial provido. (REsp n. 786.988-DF, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ 06.04.2006)

Processual Civil e Tributário. Contribuição ao Plano de Seguridade Social do Servidor Público (PSSS). Função comissionada. Art. 1º-F da Lei n. 9.494/1997. Inaplicabilidade. Taxa Selic.

1. Não incide a contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a servidores públicos em atividade no exercício de cargos ou funções gratificadas, após a edição da Lei n. 9.527/1997 que vedou a incorporação da retribuição aos futuros proventos e pensões.

2. O artigo 1º-F, da Lei n. 9.494/1997, introduzido pela Medida Provisória n. 2.180-35/2001, relativo à limitação de juros de mora em 6% ao ano, nas condenações impostas à Fazenda Pública para pagamento de verbas remuneratórias devidas a servidores e empregados públicos, não se aplica ao caso, porquanto não se trata de benefícios previdenciários, mas de repetição de indébito relativo a exações de natureza tributária - recolhimento indevido de contribuição ao Plano de Seguridade Social do Servidor Público, por servidores efetivos que desempenham função comissionada.

3. Não transitada em julgado a sentença antes do advento da Lei n. 9.250/1995 (1º.01.1996), incidem na repetição de indébito, somente os juros equivalentes à taxa Selic, em que vedada sua cumulação com qualquer outro índice de atualização monetária.

4. Recurso especial improvido. (REsp n. 875.769-PE, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ 11.10.2006)

No ponto, merece reforma o acórdão recorrido.

Não foi esse o entendimento do acórdão recorrido, que merece, portanto, reforma.

4. Quanto à legitimidade ativa, para a execução, a Corte Especial deste Tribunal, no julgamento do EREsp n. 760.840-RS, Min. Nancy Andrichi, DJe de 14.12.2009, firmou o entendimento sintetizado na seguinte ementa:

Processual Civil. Embargos de divergência em recurso especial. Dissonância entre entendimentos recentemente manifestados no âmbito da Corte Especial. Legitimidade do sindicato para atuar em juízo na defesa de direitos individuais homogêneos. Reconhecimento, pelo STF, da atuação do sindicato como substituto processual dos trabalhadores, tanto durante o processo de conhecimento, como na fase de liquidação ou cumprimento de sentença. Acolhimento de tal entendimento também no âmbito do STJ.

- A jurisprudência da Corte Especial do STJ tem se apresentado inconstante quanto à qualificação jurídica da atuação do sindicato na fase de cumprimento de sentença proferida em ação coletiva. Há precedentes, tanto no sentido de considerar que nessas hipóteses o sindicato atua como substituto processual dos trabalhadores (EResp n. 1.082.891-RN; AgRg no EREsp n. 1.077.723-RS), como no sentido de qualificar tal atuação como mera representação (EResp n. 847.319-RS; EREsp n. 901.627-RS).

- O STF firmou seu entendimento no sentido de que, tanto na fase de conhecimento, como na de liquidação ou de cumprimento da sentença proferida em ações em que se discutam direitos individuais homogêneos, a atuação do sindicato se dá na qualidade de substituto processual, sem necessidade de prévia autorização dos trabalhadores (RE n. 193.503-SP; RE n. 193.579-SP; RE n. 208.983-SC; RE n. 210.029-RS; RE n. 211.874-RS; RE n. 213.111-SP - Informativo de Jurisprudência-STF n. 431). Em que pesem os robustos argumentos de ordem técnico processual manifestado pelos Ministros que proferiram voto-vencido naquela oportunidade, prevaleceu a idéia de máxima ampliação da garantia constitucional à defesa coletiva dos direitos e interesses dos trabalhadores em juízo.

- Pacificada a questão no Supremo Tribunal Federal, é importante que, por um critério de coerência, respeitando-se o ideal de uniformização da jurisprudência nacional, que o STJ pacifique também sua jurisprudência, no mesmo sentido.

Embargos de divergência conhecidos e providos.

No voto condutor do acórdão, ficou assentado que:

Conforme asseverado pelo embargante, legislação específica autoriza as entidades sindicais a atuarem na condição de substitutos processuais da categoria, sem qualquer restrição (art. 3º, Lei n. 8.073/1990). Da leitura conjunta com o que dispõem os arts. 97 e 98 do CDC, verifica-se que a execução coletiva pode ser promovida pelos legitimados a ajuizar a ação de conhecimento. E, se ao sindicato é autorizado o ajuizamento de ação coletiva, razão não há para obstar que ele também atue no cumprimento da sentença proferida.

No que toca às garantias constitucionais, não é dado ao intérprete restringir o que o legislador não restringiu.

Assim, diante do contexto legal e constitucional da atualidade, que prima pela celeridade e efetividade processuais, a fim de alcançar uma prestação jurisdicional rápida e efetiva, não há lugar para restringir, nestes termos, a garantia constitucional de atuação dos sindicatos na defesa dos interesses e direitos individuais e coletivos da categoria. Essa interpretação, contudo, não afasta a necessidade de que a execução coletiva indique, individualmente, o credor substituído e o valor devido.

Forte em tais razões, *dou provimento* aos embargos de divergência para que prevaleça a orientação seguida por esta Corte por ocasião do julgamento do EREsp n. 1.082.891-RN, no sentido de que os sindicatos podem atuar assim na ação coletiva de conhecimento como no cumprimento da sentença proferida, na condição de substitutos processuais.

Em voto-vista em que acompanhei o entendimento da Min. Relatora, consignei que:

3. Sobre a natureza e os limites da legitimação ativa dos Sindicatos, a jurisprudência do STF é no seguinte sentido:

O art. 8º, III, da Constituição Federal estabelece a legitimidade extraordinária dos sindicatos para defender em juízo os direitos e interesses coletivos ou individuais dos integrantes da categoria que representam. Essa legitimidade extraordinária é ampla, abrangendo a liquidação e a execução dos créditos reconhecidos aos trabalhadores. Por se tratar de típica hipótese de substituição processual, é desnecessária qualquer autorização dos substituídos (RE n. 210.029, Pleno, maioria, rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ de 17.08.2007).

Assim, considerando que a fonte normativa da legitimação decorre do art. 8º, III da Constituição, penso que se deva, como fez a Ministra relatora, prestigiar a orientação da Corte Suprema, eis que é dela a palavra final sobre a interpretação e o alcance das normas constitucionais. Assim já decidiu esta Corte Especial do STJ nos EREsp n. 1.082.891, Min. Fernando Gonçalves, DJe de 21.05.2009.

4. Todavia, é importante ressaltar o seguinte: a circunstância de estar o Sindicato legitimado a atuar em regime de substituição processual não significa que a execução possa ser promovida por valor global, de forma impessoal e indivisa, sem identificação subjetiva e material dos titulares individuais e dos correspondentes créditos a serem executados. Em outras palavras: a autorização para promover a execução por regime de substituição processual não dispensa a prévia formação do título executivo, com as características próprias, notadamente no que se refere à identificação dos credores e o valor dos respectivos créditos.

Realmente, ainda que se admita que as entidades sindicais possam atuar, na fase executiva, em regime de substituição processual, não há como evitar que, nessa fase, a execução se dê em benefício particular do empregado ou do servidor beneficiado. É ele, e não o sindicato, o titular do direito material, o que acarreta a indispensabilidade de cognição a respeito da sua respectiva situação jurídica particular. É indispensável, até para a salvaguarda do direito à devida quitação em favor de quem paga, que seja identificado o credor a quem o pagamento é feito, bem como a natureza e a quantidade da prestação quitada. Tal exigência se mostra ainda mais inafastável em face da possibilidade, admitida expressamente em nosso sistema normativo, de coexistência de ações coletivas e de ações individuais (e, portanto, também das respectivas execuções), com o mesmo objeto. Não se pode retirar do executado o direito de alegar litispendência ou coisa julgada e de opor outras exceções ou objeções (*v.g.*, pagamento, prescrição, compensação) que possa ter em face de quem a execução beneficia. Portanto, contrária a natureza das coisas imaginar uma execução por um valor global, sem identificação dos credores ou sem discriminação das prestações individualmente devidas.

Em julgamento perante a 1ª Turma, no qual foi enfrentado esse tema (REsp n. 766.134-DF, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJe de 27.08.2008), tive oportunidade de proferir voto-vista nos seguintes termos:

No caso, a questão que se põe vai mais além da que diz respeito à legitimidade ativa para executar. Independentemente de estar ou não a exequente legitimada, ou de poder ou não atuar em regime de substituição processual, isso não dispensa o exame de uma questão mais profunda e mais importante, que constitui o verdadeiro cerne do debate: a que diz respeito à necessidade de individualizar subjetivamente e quantificar materialmente as obrigações e as correspondentes prestações que estão sendo executadas.



Ora, não há dúvida de que a sentença exequenda não contém tal individualização: ela não especifica o conteúdo das relações obrigacionais subjacentes à causa. Em outras palavras: embora dela conste o valor global do feixe de obrigações objeto da demanda, ela não fez juízo específico e, portanto, não tratou da situação individual de cada um dos mais de quatro mil substituídos processuais, que são os verdadeiros titulares do direito material. Não há dúvida, portanto, que a sentença assim proferida é sentença genérica, que fez juízo apenas sobre o que os direitos subjetivos individuais submetidos a julgamento têm em comum. Aliás, caso a demanda tivesse por objeto também a situação individual de cada um dos substituídos no processo, é certo que isso impediria que esses substituídos promovessem ações individuais para haver os seus créditos. Haveria aí, inquestionavelmente, situação de litispêndia. E, como é público e notório, há centenas e centenas de ações individuais promovidas por hospitais, em todo o País, com esse mesmo e específico objeto, sendo que em muitas delas a prestação já foi atendida, seja em virtude de sentença, seja por medidas antecipatórias de tutela.

Considerando, portanto, que a sentença proferida na demanda aqui em exame não fez juízo a respeito da situação particular dos substituídos processuais, titulares do direito material nela reconhecido, é indispensável que tal juízo seja promovido na fase subsequente. Nisso residem, justamente, as características típicas das ações coletivas, movidas em regime de substituição processual, para tutelar direitos individuais homogêneos: a da repartição da atividade cognitiva, em que, numa primeira fase, há juízo sobre o núcleo de homogeneidade dos direitos subjetivos (dela resultando, conseqüentemente, uma sentença genérica), e, numa fase posterior, promove-se a identificação, subjetiva e material, dos direitos reconhecidos. Pedimos licença para reproduzir o que a respeito escrevemos em sede doutrinária:

A tutela de direitos individuais homogêneos tem como instrumento básico a ação civil coletiva, procedimento especial com quatro características fundamentais. Primeira, a repartição da atividade cognitiva em duas fases: uma, a da ação coletiva propriamente dita, destinada ao juízo de cognição sobre as questões fáticas e jurídicas relacionadas com o núcleo de homogeneidade dos direitos tutelados; e outra, a da ação de cumprimento, desdobrada em uma ou mais ações, promovida em caso de procedência do pedido na ação coletiva, destinada a complementar a atividade cognitiva mediante juízo específico sobre as situações individuais de cada um dos lesados (= margem de heterogeneidade) e a efetivar os correspondentes atos executórios. A segunda característica da ação coletiva é a legitimação ativa por substituição processual: a demanda, na sua primeira fase, é promovida por órgão ou entidade autorizado por lei para, em nome próprio, defender em juízo direitos individuais homogêneos. Apenas na segunda fase (ação de cumprimento) é que a legitimação se dá

pelo regime comum da representação. A terceira característica diz respeito à natureza da sentença, que é sempre genérica: limitando-se a demanda ao núcleo de homogeneidade dos direitos individuais, a correspondente sentença de mérito fica também restrita aos mesmos limites. Ela fará juízo apenas sobre o *an debeatur* (= a existência da obrigação do devedor), o *quis debeat* (= a identidade do sujeito passivo da obrigação) e o *quid debeatur* (= a natureza da prestação devida). Os demais elementos indispensáveis para conferir força executiva ao julgado – ou seja, o *cui debeatur* (= quem é o titular do direito) e o *quantum debeatur* (= qual é a prestação a que especificamente faz jus) – são objeto de outra sentença, proferida na ação de cumprimento (segunda fase). A quarta característica da ação coletiva é a da sua autonomia em relação à ação individual, representada pela faculdade atribuída ao titular do direito subjetivo de aderir ou não ao processo coletivo. Compreende-se nessa faculdade: (a) a liberdade de litisconsorciar-se ou não ao substituto processual autor da ação coletiva, (b) a liberdade de promover ou de prosseguir a ação individual simultânea à ação coletiva, e (c) a liberdade de executar ou não, em seu favor, a sentença de procedência resultante da ação coletiva (Processo Coletivo, 2ª ed., 2007, SP: RT, p. 286).

Esse é o regime disciplinado nos artigos 95 a 98 da Lei n. 8.078/1990, aplicável não apenas às ações coletivas fundadas em relações de consumo, mas também, por analogia, às demais ações coletivas movidas em regime de substituição processual envolvendo direitos individuais homogêneos (Processo Coletivo, cit., p. 195).

Independentemente da discussão a respeito da natureza da legitimação ativa para essa segunda fase, é certo que ela não pode ser dispensada, sob pena até mesmo de comprometer um requisito essencial de toda e qualquer execução: o da existência de um título executivo líquido, certo e exigível (CPC, art. 586). E a identificação do titular do direito material, bem como a exata quantificação da prestação a ele devida, constituem, indubitavelmente, elementos indispensáveis do título executivo.

Aliás, há outras implicações nessa questão. Não se pode negar ao devedor executado o direito de saber a quem está pagando e quanto está pagando, e de obter de quem recebeu a correspondente quitação dos valores pagos. É imposição indispensável até mesmo para fins contábeis e fiscais. Se esse procedimento de identificação não for feito nesse momento, perante o Poder Judiciário, é de se perguntar quando, onde e por quem ele seria feito. Em se tratando de recursos públicos, a identificação do credor, com a individualização do seu crédito e do pagamento a ele feito, atende a um cuidado especial de preservar a legitimidade dos gastos. Nas circunstâncias do caso, esse cuidado é ainda mais importante, em face da situação, pública e notória, de que muitas das entidades hospitalares que aqui figuram como substituídos processuais já receberam o valor do seu crédito

ou matêm execuções individuais com essa finalidade. Atender à pretensão da Federação exequente na amplitude pretendida significará, portanto, não a mera possibilidade, mas a efetiva certeza de um pagamento em grande medida indevido.

*Mutatis mutandis*, esse entendimento é aplicável ao caso concreto.

Assim, o entendimento da Corte Especial é no sentido de que o Sindicato tem legitimidade ativa para promover a execução da sentença proferida em ação coletiva sobre direitos individuais homogêneos, o que, todavia, não o dispensa de indicar os nomes dos titulares e os correspondentes valores dos créditos a serem executados. Também merece reforma o acórdão recorrido no ponto, para, nos termos da fundamentação acima, reconhecer a legitimidade ativa.

5. Do exposto, dou provimento ao recurso especial, nos termos da fundamentação, invertendo os encargos da sucumbência fixados pelo acórdão recorrido. É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.128.981-SP (2009/0141025-4)**

---

Relator: Ministro Benedito Gonçalves

Recorrente: Haw Empreendimentos Ltda

Advogado: Vitor Di Francisco Filho e outro(s)

Recorrido: Município de Araraquara

Procurador: José Eduardo Melhen e outro(s)

---

**EMENTA**

Processual Civil. Tributário. Recurso especial. Violação de dispositivos constitucionais. Análise. Impossibilidade. IPTU. Loteamento. Incidência sobre área de imóvel urbano denominada área de preservação permanente. Legalidade. Restrição à utilização de parte do imóvel que não desnatura a ocorrência do fato gerador do tributo. Propriedade. Limitação de natureza relativa. Ausência de lei isentiva.

1. Hipótese em que se questiona a violação do art. 32, I e II, do CTN, e dos arts. 5º, I, II, XXII, 156, § 1º, II, da Constituição Federal, ao argumento de que não deve incidir IPTU sobre área de preservação permanente interna a empreendimento imobiliário urbano.

2. Não se conhece do recurso especial por violação a dispositivos constitucionais, sob pena de se usurpar a competência do Supremo Tribunal Federal, nos termos do que dispõe o art. 102, III, da Constituição Federal.

3. A restrição à utilização da propriedade referente a área de preservação permanente em parte de imóvel urbano (loteamento) não afasta a incidência do Imposto Predial e Territorial Urbano, uma vez que o fato gerador da exação permanece íntegro, qual seja, a propriedade localizada na zona urbana do município. Cuida-se de um ônus a ser suportado, o que não gera o cerceamento total da disposição, utilização ou alienação da propriedade, como ocorre, por exemplo, nas desapropriações. Aliás, no caso dos autos, a limitação não tem caráter absoluto, pois poderá haver exploração da área mediante prévia autorização da Secretaria do Meio Ambiente do município.

4. Na verdade, a limitação de fração da propriedade urbana por força do reconhecimento de área de preservação permanente, por si só, não conduz à violação do art. 32 do CTN, que trata do fato gerador do tributo. O não pagamento da exação sobre certa fração da propriedade urbana é questão a ser dirimida também à luz da isenção e da base de cálculo do tributo, a exemplo do que se tem feito no tema envolvendo o ITR sobre áreas de preservação permanente, pois, para esta situação, por exemplo, há lei federal permitindo a exclusão de áreas da sua base de cálculo (art. 10, § 1º, II, **a** e **b**, da Lei n. 9.393/1996).

5. Segundo o acórdão recorrido, não há lei prevendo o favor legal para a situação dos autos, fundamento bastante para manter o *decisum*, pois o art. 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o art. 176 do Código Tributário Nacional exigem lei específica para a concessão de isenção tributária. Confirmam-se: REsp n. 939.709-DF, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 27.02.2008; RMS n. 22.371-DF, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 24.05.2007; REsp n. 582.055-RN, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 18.04.2008; RMS n. 24.854-PE, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08.11.2007.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta extensão, não provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Hamilton Carvalhido e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Luiz Fux e Denise Arruda.

Brasília (DF), 18 de março de 2010 (data do julgamento).

Ministro Benedito Gonçalves, Relator

---

DJe 25.03.2010

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Benedito Gonçalves: Trata-se de recurso especial interposto por How Empreendimentos Ltda. com fundamento no art. 105, III, **a** da Constituição Federal, contra acórdão proferido pela Décima Quinta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado:

Ação ordinária. IPTU, exercício de 2007. Município de Araraquara. Imóvel localizado em área de proteção permanente. Inexistência de vedação e, sim de restrição do imóvel. Devida incidência do IPTU. Sentença mantida. Recurso improvido.

Sustenta-se a violação do art. 32, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional, bem como dos seguintes arts. da Constituição Federal: 5º, I, II, XXII, 156, § 1º, II.

Em síntese, argumenta-se que o município não poderia cobrar IPTU sobre área de preservação ambiental que se encontra no interior do empreendimento imobiliário.

Contrarrazões apresentadas às fls. 141-144.

Recurso admitido por força do provimento do Agravo de Instrumento n. 1.120.427-SP.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Benedito Gonçalves (Relator): Não se conhece inicialmente do recurso especial no que diz respeito a violação dos dispositivos constitucionais, uma vez que essa função está reservada ao Supremo Tribunal Federal, nos termos do que dispõe o art. 102, III, da Constituição Federal.

Por outro lado, no concernente à violação ao art. 32 do Código Tributário Nacional, o tema foi devidamente prequestionado e estão presentes os demais pressupostos para sua admissibilidade, motivo pelo qual a irresignação deve ser conhecida.

Dispõe o art. 32 do CTN:

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

O recorrente é o proprietário da área urbana (loteamento) na qual foi instituída área de preservação permanente registrada na matrícula do imóvel. O referido gravame não desnatura o fato gerador do imposto, que, na hipótese, é a propriedade localizada na zona urbana do município.

A limitação na utilização do imóvel, na verdade, pode ser considerada como um ônus a ser suportado inicialmente pelo proprietário do loteamento e não gera o cerceamento total da disposição, utilização ou alienação da propriedade, como bem decidiu o acórdão *a quo*. É situação diversa da enfrentada nas hipóteses de desapropriação por exemplo, em que o proprietário expropriado não recolhe o IPTU a partir da imissão provisória na posse feita pelo Poder Público (REsp n. 239.687-SP, Primeira Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ de 20.03.2000).

No caso dos autos, nem sequer essa limitação tem caráter absoluto. Nos termos da fundamentação do *decisum*: [...] a limitação administrativa atinge apenas a exploração da área de proteção permanente, que somente poderá ser feita mediante prévia autorização da Secretaria do Meio Ambiente.

Por outro lado, vê-se que o dispositivo legal indicado como violado trata do fato gerador do tributo municipal (propriedade) e, isoladamente, não contém comando capaz de infirmar o acórdão recorrido, pois o não pagamento da exação sobre determinada fração do terreno é questão que deve ser debatida também à luz da isenção e da base de cálculo, a exemplo do que se tem feito no tema envolvendo o ITR sobre áreas de preservação permanente, pois, para esta situação, há lei federal permitindo a exclusão dessas áreas da base de cálculo (art. 10, § 1º, II, **a** e **b**, da Lei n. 9.393/1996).

Nesse ponto, convém ressaltar estar consignado no acórdão recorrido não haver lei prevendo o favor legal para a situação dos autos, fundamento que, por si só, já é capaz de manter o *decisum*, pois o art. 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o art. 176 do Código Tributário Nacional exigem lei específica para a concessão de isenção tributária. Confirmam-se: REsp n. 939.709-DF, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 27.02.2008; RMS n. 22.371-DF, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 24.05.2007; REsp n. 582.055-RN, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe de 18.04.2008; RMS n. 24.854-PE, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 08.11.2007.

Ante o exposto, *conheço parcialmente do recurso especial e, nesta extensão, nego-lhe provimento.*

É o voto.

---

**RECURSO ESPECIAL N. 1.133.895-RN (2009/0129056-4)**

---

Relator: Ministro Benedito Gonçalves

Recorrente: Oncoclinica São Marcos S/C

Advogado: Carlos Joilson Vieira e outro(s)

Recorrido : Fazenda Nacional

Procurador: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

---

**EMENTA**

Processo Civil. Tributário. Recurso especial. Violação ao art. 535 do CPC. Não ocorrência. PIS. Cofins. Entidades hospitalares e clínicas médicas. Alíquota zero. Lei n. 10.147/2000. Receitas relativas aos medicamentos utilizados na prestação do serviço. Inaplicabilidade.

1. Não se ressente dos vícios a que alude o art. 535 do CPC a decisão que contenha argumentos suficientes para justificar a conclusão adotada.

2. A controvérsia consiste no reconhecimento do direito da clínica médica à exclusão, da base de cálculo do PIS e da Cofins incidentes sobre o faturamento decorrente da prestação de serviços, das receitas correspondentes ao valor dos medicamentos utilizados na prestação daqueles serviços, mediante a aplicação da alíquota zero prevista no art. 2º da Lei n. 10.147/2000 para as pessoas jurídicas que não ostentam a qualidade de importadores ou fabricantes dos produtos nela referidos.

3. A Lei n. 10.147/2000, no art. 2º, deixa claro que a redução das alíquotas a zero incide sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do respectivo inciso I, do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador. Concentrou, assim, a cobrança do PIS e da Cofins em uma única etapa -a da industrialização- eximindo do pagamento da contribuição os intermediários e os revendedores.

4. As entidades hospitalares e as clínicas médicas não têm como atividade básica a venda de medicamentos no atacado ou no varejo, sendo sua atividade precípua a prestação de serviços de natureza



médico-hospitalar a terceiros. Destarte, os medicamentos utilizados pela recorrente são insumos imprescindíveis para o desempenho de suas atividades e, por essa razão, integram o seu custo. Assim, as receitas auferidas em razão do pagamento do serviço pelos seus pacientes englobam o valor dos remédios empregados na prestação do serviço, razão pela qual é descabida a aplicação da alíquota zero.

5. Recurso especial não provido.

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, a Sra. Ministra Denise Arruda.

Licenciado o Sr. Ministro Hamilton Carvalhido.

Brasília (DF), 09 de março de 2010 (data do julgamento).

Ministro Benedito Gonçalves, Relator

---

DJe 17.03.2010

### RELATÓRIO

O Sr. Ministro Benedito Gonçalves: Trata-se de recurso especial interposto pela Oncoclínica São Marcos S/C, com fundamento nas alíneas **a** e **c** do inciso III do art. 105 da Constituição Federal/1988, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, assim ementado:

Tributário. Clínica médica. Recolhimento do PIS e Cofins. Alíquota zero. Lei n. 10.147/2000. Impossibilidade. Medicamentos utilizados como insumos nos serviços prestados pela demandante.

I. Nos termos da Lei n. 10.147/2000, os medicamentos passaram a ser tributados antecipadamente pelos fabricantes e importadores, com redução, a zero, das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do

respectivo inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

II. Levando-se em conta que a atividade essencial das entidades hospitalares e clínicas não é a venda, mas a prestação de serviços, os medicamentos utilizados pelos hospitais e clínicas médicas se caracterizam como insumos necessários para o desempenho de suas atividades, isto é, o seu custo integra o preço dos serviços que prestam.

III. Assim, não há que se falar em interpretação extensiva do benefício na situação apresentada pela recorrida, que, na realidade, de benefício não se trata, mas sim uma alteração na sistemática de tributação para a modalidade monofásica, em que os valores seriam recolhidos de forma única e antecipada pelo industrial ou importador.

*IV. Apelação improvida.*

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados. (fl. 507)

Sustenta a recorrente que houve violação dos arts. 535, do CPC; 1º e 2º da Lei n. 10.147/2000, bem como que não pode ser aplicado ao caso o Ato Declaratório Interpretativo n. 26/04. Aduz ainda desrespeito aos arts. 150, §§ 1º e 4º, 156, inciso VII; 165, I e 166 do CTN, bem como divergência jurisprudencial quanto à questão do cálculo do prazo prescricional (aplicabilidade da LC n. 118/2005 ou a contagem utilizando-se da denominada tese dos “cinco mais cinco”).

Defende seu direito ao recolhimento do PIS e da Cofins à alíquota zero sobre os medicamentos utilizados pelas Clínicas Médicas nos tratamentos de seus pacientes, por força do disposto no art. 1º, inciso I da Lei n. 10.147/2000.

É o relatório.

## VOTO

O Sr. Ministro Benedito Gonçalves (Relator): De acordo com a decisão de fls. 581-582, a discussão travada nos autos se refere à possibilidade de recolhimento do PIS e da Cofins à alíquota zero sobre os medicamentos utilizados pelas Clínicas Médicas nos tratamentos de seus pacientes, por força do disposto no artigo 1º, inciso I da Lei n. 10.147/2000. Discutem-se ainda os critérios a serem utilizados para a contagem do prazo prescricional com relação aos, para o caso de ser apurado algum indébito tributário (aplicabilidade da LC n. 118/2005 ou a contagem utilizando-se da denominada tese dos “cinco mais cinco”).

Inicialmente, deve ser rejeitada a alegada violação ao art. 535, I e II, do CPC, uma vez que os arestos recorridos estão devidamente fundamentados. A jurisprudência desta Corte é uníssona no sentido de que o julgador não está adstrito a responder a todos os argumentos das partes, desde que fundamente sua decisão.

Nesse sentido, confirmam-se os seguintes precedentes

ICMS. Substituição tributária. Mandado de segurança. Inviabilidade de dilação probatória. Embargos de declaração opostos à Corte *a quo*. Art. 535, II, do CPC. Omissão. Inocorrência.

I - Não há violação do artigo 535, II, do Código de Processo Civil, em razão da rejeição dos embargos declaratórios, quando as questões relevantes ao deslinde da causa foram devidamente enfrentadas, restando expostas as razões de convencimento do órgão julgador. Hipótese na qual o aresto a quo externou a inadmissibilidade de dilação probatória em autos de mandado de segurança, deixando, então, de adentrar às questões de mérito suscitadas pelo apelante.

II - Agravo regimental improvido (AgRg no REsp n. 1.085.018-SP, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 19.12.2008).

Confirmam-se, ainda, os seguintes julgados: AgRg no REsp n. 915.891-MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 15.12.2008; REsp n. 698.208-RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 08.09.2008; REsp n. 819.597-RJ, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 03.11.2008; AgRg no REsp n. 643.255-SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25.11.2008 e REsp n. 1.029.422-SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 16.12.2008.

Quanto ao mérito, a Lei n. 10.417/2000 prescreveu que importadores e industriais dos produtos farmacêuticos mencionados nos seus artigos 1º e 2º recolhessem o PIS e a Cofins, com alíquota majorada de 0,65% para 2,10%, e de 3% para 10,30%, respectivamente, determinando, por outro lado, a exoneração, mediante alíquota zero, das contribuições devidas pelos comerciantes e varejistas dos referidos produtos.

A norma legal em questão modifica, portanto, a forma de recolhimento de tais contribuições, atribuindo aos importadores e industriais, na qualidade de substitutos tributários dos comerciantes e varejistas, o recolhimento do PIS e da Cofins que seriam devidos pelos segundos em razão das receitas auferidas com a venda das mercadorias adquiridas dos primeiros. A legislação tributária, na hipótese em análise, migrou de um sistema de tributação plurifásico para

um sistema de tributação monofásico, com alíquotas majoradas nas primeiras etapas da cadeia produtiva e alíquotas reduzidas a zero na etapa final de comercialização.

Os hospitais e as clínicas médicas não têm como atividade básica a venda de medicamentos no atacado ou no varejo. A sua finalidade social, a razão da sua existência é a prestação de serviços de natureza médico-hospitalar a terceiros. No desempenho do seu objetivo social, as clínicas, como é a situação da recorrente (CNPJ - fl. 18), desenvolve atividades de atendimento hospitalar, fornecendo aos seus clientes, em conjunto com os serviços que lhes prestam, medicamentos, remédios, indispensáveis para o êxito do serviço realizado. A utilização ou o consumo do remédio é condição para a prestação do serviço. Sem o emprego do medicamento não seria possível a prestação do serviço médico. A sua entrega ou aplicação no paciente é consequência obrigatória e inexorável da realização da obrigação de fazer, consistente na prestação do serviço médico-hospitalar.

Assim, o fornecimento do remédio não é um fim em si mesmo; tanto é que só é disponibilizado para aquele paciente que está recebendo a prestação do serviço médico. Nenhuma pessoa vai a uma clínica médica para comprar remédios, pois para tal finalidade há as farmácias, ou seja, as pessoas vão as clínicas e aos hospitais para obter serviços médico-hospitalares, sendo que o fornecimento oneroso dos medicamentos ocorre no bojo da prestação do serviço médico-hospitalar, da qual é indissociável.

Destarte, os medicamentos utilizados pela apelante são insumos imprescindíveis para o desempenho de suas atividades e, por essa razão, integram o seu custo. Assim, as receitas auferidas em razão do pagamento do serviço pelos seus pacientes englobam o valor dos remédios empregados na prestação do serviço. Em outras palavras, as suas receitas são originárias do serviço prestado, no qual está embutido o valor dos medicamentos.

Logo, a incidência da alíquota zero prevista no artigo 2º, da Lei n. 10.147/2000, não abrange as parcelas da receita de hospitais e de clínicas médicas decorrentes da prestação de serviços que sejam referentes aos medicamentos utilizados ou consumidos naquela prestação de serviços, mesmo que estejam destacadas na fatura.

Ademais, o Ato Declaratório Interpretativo n. 26, de 16 de dezembro de 2004, expedido pela Secretaria da Receita Federal prescreve no parágrafo único do artigo 1º que são vedadas aos hospitais, prontos socorros, clínicas médicas, odontológicas, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e aos laboratórios

de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas a segregação, na receita bruta, do valor correspondente aos produtos relacionados no art. 1º da Lei n. 10.147, de 21 de dezembro de 2000, utilizados como insumos na prestação de seus serviços; bem como a aplicação de alíquotas zero das referidas contribuições sobre parcelas da receita bruta relativa àqueles produtos.

O ato normativo impugnado não ofende, portanto, o princípio da legalidade, porquanto seus termos situam-se dentro dos limites do artigo 2º da Lei n. 10.147/2000 em razão de os estabelecimentos realizarem, pelo seu objeto social, a prestação de serviços que consomem medicamentos como insumos.

Por fim, deixo de me manifestar sobre o prazo prescricional, uma vez que não há direito a repetição de indébito ou compensação de valores recolhidos indevidamente.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.